



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10120.002042/2008-38
Recurso n° 999.999 De Ofício
Acórdão n° 2301-003.711 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de setembro de 2013
Matéria NFLD - Caracterização Agroindústria
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado LAZA LAGO AZUL LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 30/10/1995 a 31/12/2004

DECADÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA PELO STF DOS ARTIGOS 45 E 46 DA Lei nº 8.212/91. CONTAGEM DO DE ACORDO COM O CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional (CTN).

Havendo pagamento antecipado aplica-se a regra decadencial prevista no artigo 150 §, 4º do Código Tributário Nacional.

AGROINDUSTRIA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Somente se caracteriza como agroindústria o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros.

Não sendo comprovado que o contribuinte possui efetiva produção rural própria, deve ele obedecer ao regime tributário do segmento indústria.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao Recurso de Ofício, nas preliminares, para excluir do lançamento as contribuições apuradas até a competência 07/2000, anteriores a 08/2000, devido à aplicação da regra decadencial expressa no § 4º, Art. 150 do CTN, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencido o Conselheiro Mauro José Silva, que votou pela aplicação do I, Art. 173 do CTN para os fatos geradores não homologados tacitamente até a data do pronunciamento do Fisco com o início da fiscalização; II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao recurso de

ofício, nas demais questões, nos termos do voto do Relator. Sustentação oral: Anísio Moreira OAB: 8.088/DF.

Marcelo Oliveira - Presidente.

Adriano Gonzales Silvério - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (presidente da turma), Damião Cordeiro de Moraes, Manoel Coelho Arruda Junior, Mauro José Silva e Adriano Gonzales Silvério.

Relatório

Trata-se de NFLD nº 35.884.605-8, cientificada ao contribuinte em 08/08/2005, a qual exige contribuição previdenciária relativos a remuneração paga a segurados empregados e contribuintes individuais.

De acordo com o relatório fiscal a empresa procedeu ao enquadramento do setor rural de forma incorreta, no FPAS — 604, gerando apenas as contribuições do empregado e terceiros, no percentual de 2,7%, motivo pelo qual foram apuradas as diferenças constantes dos levantamentos. Segundo o Fisco, o enquadramento incorreto, uma vez que seria agroindústria.

O sujeito passivo apresentou impugnação sustentando a decadência parcial do direito do Fisco de efetuar o lançamento, bem como que não teriam sido apropriados todos os pagamentos efetuados relativos às contribuições previdenciárias, bem como não teria explicado a fiscalização os motivos pelos quais teria entendido que se enquadrava como agroindústria.

Foram realizadas diligências fiscais para esclarecer as questões relativas à apropriação dos pagamentos, bem como as razões pelas quais a fiscalização teria entendido que o sujeito passivo estaria enquadrado como agroindústria.

Dessas diligências o sujeito passivo foi devidamente intimado e apresentou aditivos à sua impugnação.

A DRJ de Brasília proferiu acórdão o qual deu parcial provimento à impugnação para: i) reconhecer a decadência quinquenal com base na Sumula Vinculante STF nº 08; ii) entender que não houve a caracterização do sujeito passivo como agroindústria; e iii) manter no lançamento saldo residual relativo a remuneração paga a contribuintes individuais.

O sujeito passivo foi intimado do acórdão e não apresentou recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Adriano Gonzales Silvério

O recurso de ofício reúne as condições de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Decadência

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

O Supremo Tribunal Federal, entendendo que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, 'b' da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos Extraordinários nº 5596664, 559882, 559943 e 560626, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8212/91.

Na oportunidade, foi editada a Súmula Vinculante nº 08 transcrita abaixo:

Súmula vinculante 8 “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”

Cumprе ressaltar que o art. 62, da Portaria 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade. Porém, determina, no inciso I do § único, que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou”

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, restaram extintos os créditos cujo lançamento tenha ocorrido após o prazo decadencial previsto nos artigos 173 e 150 do Código Tributário Nacional.

Afastado, pois, o prazo previsto originalmente no citado artigo 45, cabe agora verificar o prazo aplicável, se aquele do artigo 150, § 4º ou artigo 173, inciso I, ambos da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional.

Temos adotado a posição doutrinária e jurisprudencial no sentido de que havendo pagamento antecipado por parte do contribuinte, em relação ao fato gerador posto em discussão, deve incidir o prazo decadencial quinquenal previsto no mencionado artigo 150, § 4º. Nesse sentido a decisão proferida pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça, na sistemática de recurso repetitivo, nos autos do Recurso Especial 973.733/SC, a qual deve ser atendida, por força do disposto no artigo 62-A Portaria 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º e 173, do Codex Tributário, ante

a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos atos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."

No caso dos autos a autoridade fiscal, conforme se apura, verificou durante o procedimento fiscalizatório os pagamentos efetuados realizando as devidas apropriações, conforme se apura do RDA de fls. 63 a 69 e TEAF fl. 86, considerando, assim, a totalidade da folha de salários do sujeito passivo, efetuando o lançamento das diferenças encontradas, qual seja, a parte relativa à cessão de mão-de-obra. Assim, a meu ver, não há dúvidas, pois, de que houve pagamento antecipado e, portanto, deve incidir o prazo quinquenal do artigo 150, § 4º da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional.

O acórdão *a quo* também analisou essa questão e assim concluiu:

"No caso sob exame, considerando que, em consulta ao Sistema ÁGUA (de arrecadação), constam recolhimentos antecipados pela empresa incidentes sobre as folhas de pagamento dos segurados a seu serviço, e que o crédito previdenciário foi constituído com a ciência do contribuinte em 08/08/2005 (fls. 01), deve-se aplicar a regra prevista no do §4º do art. 150 do CTN. Dessa forma, a competência mais remota para a qual poderia haver lançamento seria 08/2001."

Assim, considerando que o sujeito passivo foi intimado da NFLD em 08/08/2005 e que a autuação apurou débitos entre 10/1995 a 12/2004, estão decadentes, pela regra contida no artigo 150, § 4º do CTN as competências verificadas entre 10/1995 a 07/2000.

Logo, dá-se provimento parcial ao recurso de ofício, uma vez que a decisão recorrida, ao fazer o cômputo decadencial, registrou que estavam decaídas competências até 07/2001, quando, de fato, a decadência atinge até a competência 07/2000.

Mérito. Enquadramento como agroindústria

A questão é conhecida por essa E. 1ª Turma que nos autos do processo administrativo nº 10120.006006/2007-62, no qual também se discutiu o enquadramento ou não do mesmo sujeito passivo como agroindústria, foi proferido o Acórdão nº 258.685, o qual, por maioria, negou provimento ao recurso de ofício.

Peço vênia para transcrever o voto condutor do Acórdão, proferido pelo Conselheiro Leonardo Henrique Pires Lopes:

“Trata-se de Notificação de Lançamento de Débito decorrente da cobrança de contribuições incidentes sobre a comercialização de produção rural própria e da adquirida de terceiros, industrializada, ou não, por ter a fiscalização incluído a empresa Lasa – Lago Azul S/A na categoria de agroindústria.

Não obstante a alegação do contribuinte de que se trataria de empresa do segmento indústria, concluiu a fiscalização por enquadrá-lo no setor da agroindústria, pelos seguintes argumentos extraídos do Relatório Fiscal da Infração de fls. 36/40:

- a) A empresa em questão declarou nas GFIP's apresentadas diversos trabalhadores com o código de ocupação típico de funcionários do segmento da agroindústria, como, por exemplo, agropecuários em geral, trabalhadores de mecanização agrícola, trabalhadores de irrigação e drenagem, dentre outros;*
- b) Na contabilização de suas despesas, o contribuinte classificou diversas delas como custos agrícolas, além da constatação de despesas referentes a máquinas agrícolas e equipamentos de irrigação;*
- c) É possível constatar-se considerável divergência entre a receita efetiva proveniente da comercialização de álcool pela Recorrente e a receita possível estimada através do único registro contábil de entrada de matéria prima na suposta indústria;*
- d) Uma vez que os custos com corte, carga e transporte da cana-de-açúcar utilizada na fabricação do álcool são suportados pela empresa notificada, estaria ela participando do processo produtivo, tendo, portanto, produção rural própria.*

Pois bem. A fim de constatar-se o enquadramento da conduta do contribuinte na infração prevista no art. 22-A da Lei 8.212/91 que lhe fora imputada, imperioso transcrever-se a disposição do caput da referida norma legal, in verbis:

Art. 22A. A contribuição devida pela agroindústria, definida, para os efeitos desta Lei, como sendo o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros, incidente sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção, em substituição às previstas nos incisos I e II do art. 22 desta Lei, é de (...)

Do exposto, é possível inferir-se que, para fins de enquadramento de determinada empresa no setor da agroindústria, mister se faz a constatação de que a mesma

industrialize produção própria, acrescida, ou não, de produção adquirida, sendo, portanto, a verificação da existência de produção própria do contribuinte, o requisito essencial para que este se caracterize como inerente ao segmento da agroindústria.

Sobre a matéria, destaque-se que a Autoridade Fiscal levantou vários indícios que supostamente coadunariam ao entendimento de que a ora Recorrente seria detentora de produção rural própria. Ocorre que não cabe este Colendo Conselho basear-se meramente em indícios e pressuposições para imputar ao contribuinte carga tributária superior à efetivamente devida.

Veja-se, por exemplo, a alegação da fiscalização de que a Recorrente seria agroindústria por declarar em GFIP diversos segurados sob códigos de ocupação referentes a atividades agrícolas, bem como por existir em sua contabilidade registros relativos a esta atividade. Ora, o contribuinte, quando de sua impugnação, esclarece que no local em que funciona atualmente a indústria formou-se uma pequena vila onde residem diversos empregados, sendo, portanto, as atividades ligadas a agricultura efetuadas com o intuito meramente de manutenção do local e subsistência dos ali residentes.

Em relação a outro argumento apontado pela autoridade notificante, referente ao cálculo da receita bruta possível tendo-se em vista o valor referente à matéria prima adquirida, não merece acolhida dita alegação, haja vista o aumento no valor da receita bruta poder ter decorrido de fatores que não a produção rural própria por parte da empresa.

Aponte-se para a possibilidade de a Recorrente ter desenvolvido técnicas de produção mais eficientes, ocasionando uma consequente elevação de sua produtividade, ou, ainda, cogite-se da possível utilização de matéria prima com um maior teor de concentração de açúcar. Resta, por conseguinte, indubitável que o valor elevado na receita bruta auferida pela empresa não está inteiramente correlacionado com a quantidade de matéria prima adquirida.

Do exposto, necessário se faz ratificar o posicionamento já externado por este Conselho de que, não obstante as afirmações efetuadas pela Fiscalização, esta não se desincumbiu de fazer prova de suas alegações. Acrescente-se, ainda, a impossibilidade de se imputar qualquer ônus tributário ao contribuinte sem a comprovação concreta da ocorrência de fatos geradores, preceito que, sem dúvida, não fora observado no caso dos autos.

Sobre o argumento de que teria a empresa produção rural própria por participar do processo produtivo mediante a execução de atividades como a colheita, carga e transporte da cana-de-açúcar utilizada como matéria prima na industrialização do álcool comercializado pelo contribuinte, este merece prosperar. Isto porque, analogicamente, utilizando-se da legislação referente ao Imposto de Renda, em especial, a Instrução Normativa SRF nº 257, de 11 de dezembro de 2002, é possível observar-se exemplificações de atividades que não se

enquadram no conceito de atividade rural, consoante disposição do art. 3º da aludida norma legal, a seguir transcrito:

Art. 3º Não se considera atividade rural:

I - a industrialização de produtos, tais como bebidas alcoólicas em geral, óleos essenciais, arroz beneficiado em máquinas industriais, fabricação de vinho com uvas ou frutas;

II - a comercialização de produtos rurais de terceiros e a compra e venda de rebanho com permanência em poder da pessoa jurídica rural em prazo inferior a 52 (cinquenta e dois) dias, quando em regime de confinamento, ou 138 (cento e trinta e oito) dias, nos demais casos;

III - o beneficiamento ou a industrialização de pescado iii natura;

IV - o ganho auferido pela pessoa jurídica rural proprietária de rebanho, entregue, mediante contrato por escrito, à outra parte contratante (simples possuidora do rebanho) para o fim específico de procriação, ainda que o rendimento seja predeterminado em número de animais;

V - as receitas provenientes do aluguel ou arrendamento de máquinas, equipamentos agrícolas e pastagens, e da prestação de serviços em geral, inclusive a de transporte de produtos de terceiros;

Da análise do dispositivo retro, comprovado está que os serviços executados pela ora Recorrente para barateamento de seu processo de industrialização, não caracteriza a execução de atividade agrícola por parte da mesma, ou sequer conduz ao entendimento de que possuiria o contribuinte produção rural própria. A empresa em questão, tão somente efetua a colheita da matéria prima, que nem mesmo é cultivada dentro de sua propriedade, e, posteriormente, efetua o transporte da cana-de-açúcar para suas instalações, a fim de dar seguimento à cadeia do processo produtivo.

Sendo assim, não tendo a Autoridade Fiscal, em momento algum, comprovado que seria a ora Recorrente empresa do segmento da agroindústria, bem como não tendo sequer feito prova de que a empresa notificada fosse possuidora de produção rural própria, resta insubsistente o lançamento em vergaste, devendo-se negar provimento ao presente Recurso de Ofício.”

Ante o exposto, VOTO no sentido de CONHECER o recurso de ofício e DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO apenas para acolher a decadência quinquenal com base no artigo 150, § 4º do CTN e decotar do lançamento as competências compreendidas entre 02/1995 a 07/2000, sendo que no mais fica mantida a decisão recorrida.

Adriano Gonzales Silvério - Relator

Processo nº 10120.002042/2008-38
Acórdão n.º **2301-003.711**

S2-C3T1
Fl. 487

CÓPIA